



Roj: **STS 3663/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:3663**

Id Cendoj: **28079130022019100608**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **13/11/2019**

Nº de Recurso: **2645/2015**

Nº de Resolución: **1577/2019**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 6302/2015,**
STS 3663/2019,
ATS 779/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.577/2019

Fecha de sentencia: 13/11/2019

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 2645/2015

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 22/10/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 2645/2015

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1577/2019

Excmos. Sres.

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguillo Aviles



D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 13 de noviembre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **2645/2015** interpuesto por el procurador don César Berlanga Torres, en nombre y representación de "El Corte Inglés, S.A.", contra la sentencia nº 682/2015, de 16 de junio de 2015, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso contencioso-administrativo nº 259/2014.

Ha comparecido como parte recurrida la Generalitat de Cataluña, representada por la letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia núm. 682/2015, de 16 de junio de 2015, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso ordinario 259/2014. Se impugnan en el recurso contencioso-administrativo las resoluciones de la Junta de Finanzas de la Generalitat de Catalunya, de fecha 12 de julio de 2011, desestimatoria de la reclamación económico administrativas núm. 2182/2011 interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición planteado por la mercantil recurrente, El Corte Inglés, S.A., contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales de dicha Generalitat de Cataluña correspondiente al ejercicio 2010.

La sentencia dictada por la Sala Primera de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictó el siguiente fallo: "Desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 259/2014, promovido por el Corte Inglés, S.A. contra la resolución de la Junta de Finanzas de la Generalitat de Catalunya, de fecha 12 de julio de 2011, a la que se contrae la presente litis, por hallarse ajustada a **derecho**; sin hacer especial condena en costas".

SEGUNDO.- Formalización del recurso de casación .

En el escrito de interposición deduce como motivos de casación, a:

1º. Infracción de las normas del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia (Art. 88. 1.d.) LJCA). En concreto, las dos infracciones siguientes:

-Inadecuación del IGEC al ordenamiento comunitario.

-Disconformidad del RIGEC con el ordenamiento jurídico, tanto con carácter general como en relación específica a sus artículos 3, 4, 5.2, 7.1 Y 11.2.

- Incongruencia omisiva en la sentencia recurrida.

En cuanto a la Inadecuación del IGEC al ordenamiento comunitario, considera que la sentencia recurrida vulnera el **derecho** a la **libertad** de establecimiento previsto en el artículo 49 TFUE, frente a la tesis de dicha sentencia que sostiene que el IGEC constituye un medio adecuado para alcanzar los objetivos de ordenación del territorio y de protección del medio ambiente , que el Estado invoca a efectos de establecer restricciones: a la **libertad** de establecimiento.

Recuerda la doctrina del TJUE sobre la restricción a la **libertad** de establecimiento, prohibida con carácter general en el artículo 49 TFUE, que considera que se esta vulnerando el **derecho** reconocido en dicho precepto no solo cuando se impide o prohíbe el ejercicio de tal **libertad** de establecimiento a las compañías de otro Estado miembro, sino también cuando se mantiene una regulación o se imponen medidas que obstaculizan o hacen menos interesante o atractivo el ejercicio de esa **libertad** de establecimiento par parte de los nacionales de otros estados miembros. Sentencias de 24 de marzo de 2011 [(Asunto C-400/08), de 1 de junio de 2010 (Asuntos acumulados C-570/07 y C- .571/07); de 24 de enero de 2002 (Asunto C-164/99); de 15 de enero de 2002 (Asunto C-439/99); de 30 de noviembre de 1995 (Asunto C-55/94); de 31 de marzo de 1993 (Asunto C-19/92; o de 24 de marzo de 2011.

Sostiene la recurrente que el IGEC constituye una carga económica que puede presentar una entidad similar, o incluso superior, a la del Impuesto sobre Sociedades, y entorpece, obstaculiza, causa un efecto disuasorio, cuando no impide de facto, la implantación y expansión de los operadores comerciales sujetos al mismo,



mayoritariamente no nacionales), afectando de ese modo a su establecimiento en el mercado español y suponiendo una restricción a la **libertad** de establecimiento, en el sentido del artículo 49 TFUE.

Cuando una restricción resulta de una medida que es discriminatoria por razón de la nacionalidad, el artículo 52 TFUE, permitiría justificarla por razones de orden público, seguridad y salud públicas y, en el supuesto de que tal discriminación no existiese, las restricciones también pueden estar justificadas por razones imperiosas de interés general, siempre que sean adecuadas para garantizar la realización del objetivo que persiguen y no vayan más allá de lo que es necesario para alcanzar dicho objetivo.

En cuanto al carácter discriminatorio de dicha medida, sostiene que si bien de su regulación normativa no se deriva directamente ninguna previsión absolutamente discriminatoria a causa de la configuración de los elementos del impuesto, la aplicación práctica del IGEC hace que sean las empresas de capital no nacional, que utilizan formatos de comercio distintos, las que mayoritariamente se vean afectadas por el tributo (al ser las que mayoritariamente operan a través de este formato o tipología de establecimiento en superficies superiores a los 2.500 m² de Sala de venta), quedando prácticamente exentos de tributación los establecimientos comerciales tradicionales catalanes, y por tanto, el capital propio de la región .

De otro lado, sostiene que es necesario analizar si esta medida, resulta adecuada al interés público perseguido. El TSJ de Cataluña se limita a argumentar que si el TJUE considera que las limitaciones al emplazamiento y tamaño de los grandes establecimientos comerciales son medidas adecuadas para la protección del medio ambiente y del territorio (en base a la Sentencia del TJDE de 24 de marzo de 2011 [(Asunto C-400/08), un tributo como el IGEC también debería serlo. Sin hacer ningún análisis ulterior. Razonamiento que considera insuficiente y erróneo.

El juicio de necesidad exige analizar, de entre todas las medidas que tiene un Estado a su alcance para satisfacer una razón imperiosa de interés general, aquella que resulte la menos restrictiva al **derecho** a la **libertad** de establecimiento. Así la imposición de medidas correctoras en las licencias de actividad y comercial, una medida que, de hecho, ya se aplica.

Considera la recurrente que la sentencia incurre en infracción de las disposiciones de **Derecho** comunitario en materia de ayudas otorgadas por los Estados (arts. 107 y 110 TFUE). Recuerda que la actividad de la distribución comercial presenta básicamente dos sectores diferenciados: el del pequeño y mediano comercio, y el de las grandes superficies comerciales, que se encuentran en continua y permanente competencia. El IGEC por su parte, es un impuesto que afecta de manera única y exclusiva a uno de estos sectores, como es el de las grandes superficies comerciales (a estos efectos, establecimientos de más de 2.500 m² de superficie de venta).

La recurrente considera que la Sentencia impugnada infringe los artículos 107 y 110 TFUE, al no considerar, ni tan sólo entrar a valorar, si la Ley 16/2000 vulnera dichos preceptos. Vulneración que resulta, del hecho de que el IGEC genera un doble efecto de falseamiento de la competencia entre estos dos sectores de la actividad de la distribución comercial, en favor del pequeño y mediano comercio (sector ostentado esencialmente por compañías nacionales, y muy especialmente catalanas), y en perjuicio de los grandes establecimientos comerciales (sector ostentado esencialmente por operadores no nacionales, y muy especialmente no catalanas).

Por todo ello, sostiene que el IGEC vulnera el artículo 110 TFUE, por cuanto esta gravando directamente productos (en este caso, formatos de establecimientos) de operadores de otros Estados miembros con tributos internos que no gravan los productos (o formatos de establecimientos) nacionales, en este caso, españoles, y especialmente catalanes.

Además, el IGEC produce un segundo efecto de falseamiento de la competencia en el marco de la actividad de la distribución comercial, que resulta del hecho de que los importes económicos que se recaudan con este tributo, no sólo lastran la competitividad de los establecimientos sujetos, sino que además revierten directamente en beneficio de los competidores de quienes pagan el impuesto, como es el sector del pequeño y mediano comercio, en forma de ayudas y subvenciones. Así, según el artículo 3 de la Ley 16/2000, la recaudación del IGEC queda afectada al fomento de medidas para la modernización del comercio urbano de Cataluña y al desarrollo de planes de actuación en las áreas de influencia de los grandes establecimientos comerciales. En conclusión, considera que el IGEC conlleva igualmente una vulneración del artículo, 107 TFUE, en cuanto supone una ayuda pública de carácter eminentemente proteccionista, en favor del pequeño comercio tradicional catalán, e incompatible con el **Derecho** comunitario. Por ello concluye solicitando que se case la Sentencia objeto del recurso y, por consiguiente, se anule el Decreto 342/2001 impugnado.

Y en su defecto, al amparo del artículo 267 TFUE, solicita "la formulación de una cuestión prejudicial de **Derecho** comunitario europeo de interpretación de los artículos 49, 107 y 110 TFUE.

**TERCERO.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación).**

La letrada de la GENERALIDAD DE CATALUÑA, en representación y defensa de ésta, fue emplazada como parte recurrida en este recurso de casación y presentó escrito de oposición de fecha 21 de diciembre de 2015, solicitando la inadmisión o subsidiaria desestimación del recurso de casación interpuesto, sobre la base considerar ajustada a **derecho** la sentencia recurrida.

CUARTO.- Alegaciones de las partes tras dictarse la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2018 (C-233/16).

Dado que después de haberse presentado los escritos de interposición y de oposición de este recurso de casación, el Tribunal de Justicia dictó la sentencia de 26 de abril de 2018, resolviendo la referida cuestión prejudicial C-233/16, se dio traslado a las partes para que presentaran sus alegaciones al respecto.

La recurrente presentó escrito de fecha 22 de junio de dos mil dieciocho en el que solicitaba

(i) La inaplicabilidad de la Ley 16/2000, en virtud del principio de primacía del **Derecho** de la Unión, al dar lugar dos de los elementos esenciales de su hecho imponible a ayudas de Estado contrarias al artículo lo 8.3 del TFUE; y

(ii) La nulidad del Reglamento Impugnado por haberse dictado en ausencia de fundamento legal efectivo y en infracción del artículo lo 8.3 del TFUE.

Subsidiariamente, al amparo de lo previsto en el artículo 35 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional solicitó a la Sala el planteamiento de la pertinente cuestión de inconstitucionalidad respecto del artículo 4, apartados 2 y 3, artículo 5 y artículo 8, apartado 3, de la Ley del Parlamento de Cataluña 16/2000.

La Generalitat de Cataluña presentó escrito apuntando que el recurso de casación y la cuestión prejudicial se plantearon con relación a un marco jurídico ya inexistente, dado que la Ley 16/2000, de 29 de diciembre, del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales y el Decreto 342/2001, de 24 de diciembre, por el que se aprobó el Reglamento del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales han sido derogados por la Ley 5/2017, de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público y de creación y regulación de los impuestos sobre grandes establecimientos comerciales, sobre estancias en establecimientos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucaradas envasadas y sobre emisiones de dióxido de carbono.

Dado que se ha establecido un nuevo régimen jurídico sustancialmente diferente para el IGEC, solicita se declare la pérdida sobrevenida de objeto del recurso de casación y, subsidiariamente, se declare que no ha lugar al recurso de casación.

QUINTO.- Votación, fallo y deliberación del recurso.

De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo. Se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado y señaló para votación y fallo de este recurso el día 22 de octubre de 2019, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.- Respecto de la alegada violación por la LIGEC del ordenamiento comunitario (artículos 49 , 107 y 110 del TFUE).**

Este motivo ha sido resuelto ya por diversas resoluciones de esta Sala y Sección. Así, en nuestras sentencias de 6 de marzo de 2019, rec. cas. 647/2017, y de 23 de abril de 2019, rec. cas. 2484/2017, se recoge nuestra doctrina y se compendia las vicisitudes acaecidas sobre la materia. Recordemos lo dicho en las ocasiones precedentes.

En el recurso de casación 3797/2012, se impugnó directamente el Decreto de la Generalitat de Catalunya 342/2001, de 24 de diciembre; tramitado por los cauces del nuevo recurso de casación por auto de lo de marzo de 2016, se recogió como cuestiones a dilucidar "(i) si la **libertad** de establecimiento se opone a un impuesto como el discutido en la medida en que sujeta a tributación el funcionamiento de grandes establecimientos comerciales por razón de sus dimensiones, (ii) si los supuestos de no sujeción que la normativa reguladora prevé constituyen, o no, una ayuda de Estado en los términos del artículo lo 7 TFUE y (iii), de constituir una ayuda de Estado prohibida, hasta cuándo alcanzaría la contravención".

A?si hizo referencia a la sentencia del Tribunal de Justicia de 26 de abril de 2018, Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED), C 233/16, la cual hace referencia a que:



1) Los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a un impuesto como el controvertido en el litigio principal, que grava a los grandes establecimientos comerciales.

2) No constituye una ayuda de Estado, en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, un impuesto como el controvertido en el litigio principal, que grava a los grandes establecimientos comerciales en función, fundamentalmente, de su superficie de venta, en la medida en que exonera a los establecimientos cuya superficie de venta sea inferior a 2 500 m². Tal impuesto tampoco es constitutivo de una ayuda de Estado a los efectos de la referida disposición en la medida en que exonera a los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la jardinería o a la venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales, ni en la medida en que concede una reducción del 60% de la base liquidable a los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como a los centros de bricolaje, cuando tales establecimientos no tengan un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los otros, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

*En cambio, un impuesto de este tipo constituye una ayuda de Estado, en el sentido de esa misma disposición, en la medida en que exonera a los grandes establecimientos comerciales colectivos cuya superficie de venta sea igual o superior a 2 500 m².

3) En circunstancias como las descritas por el órgano jurisdiccional remitente, las ayudas de Estado resultantes del régimen de un impuesto como el controvertido en el litigio principal no pueden constituir ayudas existentes en el sentido del artículo 1, letra b), del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE, cuyo tenor se reproduce en el artículo 1, letra b), del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea".

*A la luz de este pronunciamiento este Tribunal consideró que "el poder de control al que se refiere la Sentencia del TJUE de 26.4.18 no lo puede ejercer este Tribunal Supremo en el marco del proceso contencioso en trámite, que tiene por objeto el recurso objetivo promovido por una asociación de empresas, que no es sujeto pasivo del IGEC, en demanda de anulación de una disposición general, en el que no se han formulado, ni se podían formular, pretensiones de reconocimiento de situaciones jurídicas individualizadas. Este control judicial deberá efectuarse, en su caso, en el marco de los otros procesos judiciales que eventualmente puedan promover los sujetos pasivos del IGEC que consideren que ciertos establecimientos comerciales exentos o bonificados no cumplen la condición de no causar un impacto ambiental o territorial tan intenso como los otros establecimientos sujetos al IGEC, y en esta medida podrían, hipotéticamente, ser beneficiarios de una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107.1 TFUE.

*La sentencia de 26 de abril de 2018 estimó en parte el recurso, anulando el RIGEC, "en cuanto recoge la exención del IGEC de los establecimientos comerciales colectivos de superficie superior a 2.500 m² art. 4 en relación con el art. 3 y 1 del Decreto 346/2001), por cuanto constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107.1 del TFUE". Y como señaló el auto de aclaración "la Sentencia de este Tribunal Supremo no ha hecho otra cosa que aplicar la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2018 (asunto C-233/16), que se limitó a declarar que el IGEC tan solo constituye una ayuda de Estado en el supuesto de que exonera a los establecimientos comerciales colectivos de superficie superior a 2.500 m².

La Sentencia de este Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2018 no puede anular, como pretende la recurrente, ningún precepto del Decreto recurrido que regule la exención de tributación del IGEC a los establecimientos comerciales colectivos de superficie superior a 2.500 m², porque la Ley 16/2000 -ley de creación de IGEC, ya derogada no establecía un régimen de exenciones para estos establecimientos, sino que se trataba de un caso de no sujeción, aun cuando se hable en la sentencia del Tribunal de Justicia que se produce una ayuda de estado en tanto se exonera del impuesto a los establecimientos comerciales colectivos de superficie superior a 2.500 m² pero lo hace en un sentido material y no técnico jurídico".

La conclusión a la que hemos llegado es que los artículos 49 y 54 TFUE no se oponen a un impuesto como el IGEC, que grava a los grandes establecimientos comerciales.

*Recordábamos que, "La sentencia del Tribunal de Justicia de 26 de abril de 2018 (ANGED), al contestar a la segunda de las cuestiones prejudiciales suscitadas por esta Sala, distingue en su parte dispositiva los siguientes supuestos:

(a) El de los establecimientos cuya superficie de venta resulta inferior a 2.500 metros cuadrados, los cuales no están sujetos al IGEC. Respecto de éstos, el Tribunal de Justicia declara que tal exoneración no constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107.1 TFUE.



(b) El de los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la jardinería o a la venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales, que disfrutaban también de la exención del IGEC, así como el de los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como los centros de bricolaje, respecto de los cuales la Ley del IGEC prevé una reducción del 60% de la base liquidable. En relación con estos establecimientos, el Tribunal de Justicia declara que tales medidas tampoco constituyen una ayuda de Estado en los términos del artículo 107.1 TFUE, siempre y cuando "tales establecimientos no tengan un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los otros, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente".

(c) El de los grandes establecimientos comerciales colectivos con una superficie de venta igual o superior a los 2.500 metros cuadrados, no sujetos al IGEC, medida esta respecto de la que el Tribunal de Justicia reconoce la existencia de una ayuda de Estado.

Así pues, la verificación a que esta sala se encuentra obligada por así ordenarlo el Tribunal de Justicia en su sentencia tantas veces citada de 26 de abril de 2018 se refiere únicamente a los establecimientos comerciales que se dediquen a la jardinería o a la venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales o a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como los centros de bricolaje, respecto de los que será preciso determinar si su impacto sobre el territorio y el medio ambiente menor que el de otras empresas que no reúnen tales condiciones justifican que queden exentas o que soporten una carga fiscal más reducida y, en el caso de que así fuera, cuáles serían las consecuencias en relación con la liquidación que constituye el objeto del presente proceso".

Al igual que en las ocasiones precedentes, en este caso la recurrente, tampoco ha alegado ni justificado que su establecimiento al que se refiere la liquidación impugnada, aun superando los 2.500 metros cuadrados, se dedique única y exclusivamente a cualquiera de las actividades favorecidas por tales beneficios fiscales. Debiendo remitirnos, por la similitud con el supuesto que nos ocupa a lo dicho, aunque referida al Principado de Asturias, a la sentencia de 21 de enero de 2019, dictada en el recurso de casación 408/2017, que damos por reproducidas en aras a la brevedad.

*Por lo demás ya dijimos que "Respecto de los grandes establecimientos comerciales colectivos con una superficie de venta igual o superior a los 2.500 metros cuadrados la sentencia del Tribunal de Justicia de 26 de abril de 2018 reconoce la existencia de una ayuda de Estado en los siguientes términos:

Por último, por lo que respecta al criterio de diferenciación fiscal relativo al carácter individual del establecimiento comercial, que tiene como efecto exonerar del IGEC a los grandes establecimientos comerciales colectivos, este criterio diferencia, en cambio, dos categorías de establecimientos que se encuentran objetivamente en una situación comparable por lo que respecta a los objetivos de protección medioambiental y de ordenación territorial perseguidos por la normativa controvertida en el litigio principal. Por consiguiente, la no sujeción a este impuesto de los grandes establecimientos comerciales colectivos reviste carácter selectivo y puede, por tanto, constituir una ayuda de Estado si se cumplen los demás requisitos enumerados en el artículo 107 TFUE, apartado 1" (apartado 61).

Sigue expresando la sentencia del Tribunal de Justicia de 26 de abril de 2018 que "[...] es importante señalar que, en la medida en que los beneficiarios de las ayudas resultantes de un impuesto como el controvertido en el litigio principal se definen de forma genérica y abstracta y en que el importe de la ayuda que se les concede de este modo no está determinado, estas ayudas están comprendidas en el concepto de "régimen de ayudas", en el sentido del artículo 1, letra d), del Reglamento n.º 659/1999 [Reglamento del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE (DO 1999, L 83, p. 1)], cuyo tenor se reproduce en términos idénticos en el artículo 1, letra d), del Reglamento 2015/1589 [Reglamento del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DO 2015, L 248, p. 9)]" (apartado 81).

Como dijimos en nuestra sentencia 290/2019 no es extraño que, en casos en los que se ha declarado por el Tribunal de Justicia que se ha concedido una ayuda, quienes no se benefician de la misma impugnen su propia carga fiscal.

Ahora bien, debemos recordar que a lo largo de varios de nuestros pronunciamientos relativos al IGEC hemos puesto de manifiesto que los sujetos pasivos no pueden pretender quedar exonerados de su obligación de tributar si estaban sujetos al pago del IGEC por cumplir los presupuestos recogidos en su norma reguladora.

Así, en el auto de aclaración de 18 de diciembre de 2018 de nuestra sentencia del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2018 (rca 3797/2012), sobre el RIGEC, ya advertimos -volvemos a transcribirlo- que la existencia



de ayudas de Estado podrá dar lugar a otras acciones por quienes estén legitimados para ello, pero esta Sala no puede por esta sola circunstancia extender el ámbito de sujeción del impuesto.

En línea con esta reflexión, en su escrito de fecha 6 de junio de 2018, de alegaciones posteriores a la sentencia ANGED, la Generalitat de Cataluña sostiene que "la ilegalidad de la exención de los establecimientos comerciales colectivos superiores a 2.500 m² no determina la nulidad del IGEC, sino únicamente la de la propia exención, la cual genera el deber de restablecimiento de las condiciones de la competencia alteradas por la ayuda ilegal, habitualmente mediante la recuperación de la ayuda ilegal por parte del poder público que la ha concedido por la vía de exigir a los beneficiarios de las ayudas ilegales la devolución del importes recibidos y los correspondientes intereses", a lo que añade que "las decisiones sobre la condición de ayudas de Estado incompatibles y sobre la exigencia de su recuperación no corresponden al Tribunal Supremo, ni se pueden adoptar en el marco del presente recurso de casación".

En efecto, recordemos de nuevo que, en la sentencia de 21 de enero de 2019, recurso de casación 408/2017, referida a liquidación del IGEC del Principado de Asturias, consideramos discutible que una empresa pueda cuestionar la legalidad de una liquidación tributaria por la sola razón de que otras empresas que no se encuentran en su misma situación no están sujetas al impuesto correspondiente. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo la ilegalidad, a la luz del **Derecho** en materia de ayudas de Estado, de la exención de un impuesto no afecta a la legalidad del tributo en sí mismo, de suerte que quienes están sujetos a dicho impuesto no pueden alegar tal ilegalidad para eludir el pago (sentencia de 27 de octubre de 2005, Casino France y otros, C 266/04 a C 270/04, C 276/04 y C 321/04 a C-325/04, apartado 44 y sentencia ANGED apartado 26).

*Del mismo modo, los deudores de un tributo no pueden invocar, para eludir el pago de dicho tributo, que la exención de la que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado: sentencias del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 2001, Banks (C 390/98), apartado 80; de 27 de octubre de 2005, Casino France y otros (C 266/04 a C 270/04, C 276/04 y C 321/04 a C 325/04), apartados 42 y siguientes; de 15 de junio de 2006, Air Liquide Industries Belgium (C 393/04 y C 41/05), apartados 43 y siguientes, y de 6 de octubre de 2015, Finanzamt Linz (C 66/14), apartado 21".

Sobre la tercera de las cuestiones seleccionados en el expresado auto de admisión al que antes hemos hecho referencia, conforme a lo dicho en la sentencia de 26 de abril de 2018, dijimos que "El plazo de prescripción, que, según la sentencia del Tribunal de Justicia resultó interrumpido por el escrito de la Comisión de 28 de noviembre de 2014, facultará a la Administración autonómica para recuperar lo que no recaudó de los grandes establecimientos comerciales colectivos". Lo que en referencia al caso que nos ocupa conlleva que a la recurrente en nada le afecta "en cuanto sujeto pasivo del IGEC que cumple los presupuestos recogidos en la norma reguladora de este tributo".

El contenido interpretativo que recogimos en las sentencias que nos sirve de guía en el presente es del tenor siguiente: "Conforme a lo hasta aquí expuesto, y con arreglo al artículo 93.1 LJCA, estamos en condiciones de responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión, que nos interroga sobre si los artículos 49 y 54 TFUE se oponen a un impuesto, como el que nos ocupa, que grava el funcionamiento de grandes establecimientos comerciales cuya superficie útil de exposición y venta al público sea igual o superior a 2.500 metros cuadrados y sobre si del artículo 107 TFUE se desprende que puede constituir una ayuda de Estado prohibida los supuestos de exención o reducción de la base liquidable previstos en la LIGEC, tanto respecto a los establecimientos con una superficie inferior a 2.500 metros cuadrados como en relación con aquellos que ejercen cualquiera de las concretas actividades previstas legalmente.

Y la respuesta ha de ser coherente con la doctrina del TJUE establecida en su sentencia de 26 de abril de 2018, concretamente:

1. Los artículos 49 y 54 TFUE no se oponen a un impuesto que grava el funcionamiento de grandes establecimientos comerciales cuya superficie útil de exposición y venta al público sea igual o superior a 2.500 metros cuadrados por razón del impacto que producen sobre el territorio, el medio ambiente y la trama del comercio urbano de la región, pero que opera con independencia de la ubicación real de esos establecimientos comerciales fuera o dentro de la trama urbana consolidada y recae en la mayoría de los supuestos sobre las empresas de otros Estados miembros, teniendo en cuenta: (i) que no afecta a los comerciantes titulares de varios establecimientos comerciales, individuales o colectivos, con una superficie útil de exposición y venta al público inferior a 2.500 metros cuadrados, sea cual sea la suma de la superficie útil de exposición y venta al público de todos sus establecimientos, y (ii) que exonera de gravamen a los grandes establecimientos comerciales cuando desempeñen única y exclusivamente actividades de jardinería o de venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales o que reconoce una reducción de la base



liquidable a aquellos establecimientos que se dediquen a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como a los centros de bricolaje.

2. No constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, un impuesto como el IGEC, que grava a los grandes establecimientos comerciales en función, fundamentalmente, de su superficie de venta, en la medida en que exonera a los establecimientos cuya superficie de venta sea inferior a 2.500 metros cuadrados. Tal impuesto tampoco es constitutivo de una ayuda de Estado a los efectos de la referida disposición en la medida en que exonera a los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la jardinería o a la venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales, ni en la medida en que concede una del 60% de la base liquidable a los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como a los centros de bricolaje".

3. Por último cabe añadir que las alegaciones que ha realizado la arte recurrente a la expresada sentencia del TJUE, como ella misma anuncia (pág. 42 del escrito de interposición del recurso de casación), reproducen las alegaciones que por ANGED realizó en el recurso de casación 3797/2012, alegaciones que, por tanto, ya han recibido la adecuada respuesta en los términos que anteriormente hemos transcrito.

Por las razones expuestas, el motivo no puede prosperar.

SEGUNDO.- En relación con la aducida lesión de la CE por el RIGEC, en general, y por los artículos 3 , 4 , 5.2 , 7.1 y 11.2 , todos del RIGEC, en particular.

El Corte Inglés, S.A. alega que, además de que el IGEC está "viciado por las tachas de inconstitucionalidad que aquejan a la LIGEC", algunos de sus preceptos contradicen los principios constitucionales de legalidad y jerarquía normativa.

Concretamente, en síntesis, aduce que los artículos 3 y 4 (apartados 1, 3 y 4) del RIGEC van más allá de los términos empleados por el artículo 4.3 LIGEC para definir el hecho imponible; que el artículo 5.2 RIGEC incurre en un exceso reglamentario respecto de la definición de los sujetos pasivos del artículo 6 LIGEC; que el artículo 7.1 RIGEC, al regular la base imponible, vulnera el principio de capacidad económica, a la par que es ilegal al sobrepasar lo dispuesto en el artículo 7 LIGEC; y, en fin, que el contenido del artículo 11.2 RIGEC supone una exlimitación reglamentaria que redundaría en el aumento de la base imponible prevista en el artículo 7.2, letras a) y b), LIGEC.

La resolución de este motivo debe partir de nuestra jurisprudencia, expresada, por esta Sección, entre las más recientes, en la sentencia núm. 2016/2017, de 18 de diciembre, dictada en el recurso de casación núm. 2537/2016, que declara lo que sigue:

"Viene señalando una reiteradísima jurisprudencia, que el artículo 86.4 de la Ley Jurisdiccional -en la redacción aplicable al caso- no permite fundar el recurso de casación en normativa no estatal o europea y, lo que resulta relevante en el caso, que tampoco "cabe eludir dicho obstáculo procesal encubriendo la denuncia de la indebida interpretación y aplicación de normas autonómicas bajo una cita artificiosa y meramente instrumental de normas de **derecho** estatal" (sentencias de esta Sala de 29 de enero de 2014, dictada en el recurso de casación 3167/2011, ó 19 de julio de 2016, dictada en el recurso de casación 2273/2015).

Y es que, ciertamente, como señala aquella jurisprudencia, los principios constitucionales, principios generales del **derecho**, y los de procedimiento administrativo, resultan de aplicación a todos los ordenamientos jurídicos, tanto el estatal como los autonómicos o locales (...), y con carácter general a todos los ámbitos sectoriales; ahora bien, su proyección, en casos como este que ahora nos ocupa, se concreta en las diferentes normas forales, de cuya aplicación e interpretación no puede prescindirse a los efectos de examinar tales infracciones"(FD 4º)".

En la misma línea, puede leerse en la sentencia núm. 1740/2017, de 15 de noviembre, también de esta Sección, dictada en el recurso de casación núm. 2579/2016:

"[R]ecordemos que la competencia de esta Sala para conocer recursos de casación contra las sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia ha sido clarificada por la Sentencia del Pleno de 30 de noviembre de 2007 (rec. cas. núm. 7638/2002); cabe cuando el **Derecho** autonómico reproduzca **Derecho** estatal de carácter básico y cuando se invoque la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre un precepto de **Derecho** estatal, aunque no tenga carácter básico, cuyo contenido sea idéntico al del **Derecho** autonómico, puesto que el valor de complementar el ordenamiento jurídico que el art. 1.6 del Código Civil otorga a la jurisprudencia no desaparece por la existencia del **Derecho** autonómico, luego si las normas autonómicas transcriben normas estatales, la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre estas últimas también podrá ser invocada como motivo de casación. Como se ha tenido ocasión de ver la parte recurrente se limitó a invocar una sentencia de la Audiencia Nacional que se remite



a dos pronunciamientos del Supremo y del Constitucional, con los defectos insalvables analizados, pero omite absolutamente asumir la carga procesal dirigida a justificar que estamos en presencia de una de las excepciones referidas" (FD 2º). "

Pueden consultarse, asimismo, sobre la cuestión, entre otras muchas, las sentencias de esta Sala núms. 1482/2017, de 2 de octubre (RCA núm. 3014/2015) y 630/2017, de 6 de abril (RCA núm. 2378/2014).

Pues bien, en este caso, versando el debate en este motivo sobre la conformidad jurídica del reglamento autonómico en relación con la Ley autonómica que desarrolla, la parte recurrente no alega -ni esta Sala aprecia- que se esté ante preceptos que reproducen una normativa estatal de carácter básico, o se haya vulnerado la jurisprudencia recaída sobre un precepto de **derecho** estatal que, aun no teniendo carácter básico, tiene un contenido idéntico al **derecho** autonómico.

Estamos, pues, ante la impugnación de un reglamento autonómico por exceder lo dispuesto en una ley autonómica, siendo la mención de los principios constitucionales de legalidad, jerarquía normativa y capacidad económica meramente instrumental.

Por esa misma razón, en la sentencia de 1 de julio de 2019, dictada en el recurso de casación núm. 487/201, citando la sentencia de 2 de octubre de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 3586/2014 (ES.TS.2018.3618), en respuesta a la alegación de exceso de un precepto del Reglamento de desarrollo de la LIGEC del Principado de Asturias respecto de lo dispuesto en ella, dijimos lo que sigue:

"Lo que ha efectuado la sentencia recurrida ha sido un contraste entre el artículo 21.once.1 de la Ley 15/2002 del Principado y el artículo 6 del Reglamento del IGEC (Decreto 138/2009) que desarrolla dicha Ley, llegando a la conclusión de que esta norma reglamentaria no incurre en exceso en relación con lo regulado y autorizado por la mencionada Ley; sin que la Sala de instancia haya hecho razonamiento alguno sobre que en la normativa tributaria del Principado de Asturias no haya de ser observado el principio de reserva de ley en materia tributaria que garantizan los preceptos constitucionales y de la LGT que la casación denuncia como infringidos.

Desde la anterior premisa esa segunda infracción (la del principio de reserva de ley) que es denunciada en el primer motivo de casación tampoco puede alcanzar éxito, por las razones que seguidamente se expresan.

La primera es que el control jurisdiccional de la interpretación y aplicación de normas autonómicas, incluido el concerniente a la cuestión de si una determinada norma reglamentaria de una Comunidad Autónoma se ajusta o no a los mandatos de la ley de ese mismo ente territorial que desarrolle, finaliza en el Tribunal Superior de Justicia del correspondiente territorio (artículo 86.2 de la LJCA , en relación con el artículo 152.1 de la Constitución).

Y la segunda, derivada de la anterior, es que la invocación que se hace en el actual recurso de casación de los preceptos constitucionales y de la LGT reguladores del principio de reserva de ley en materia tributaria es meramente instrumental" (FJ 7º)."

Aparte de ello, esta Sala se ha pronunciado expresamente sobre la legalidad del Decreto de la Generalitat de Catalunya núm. 342/2001, de 24 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales de Cataluña, en su sentencia núm. 1424/2018, de 26 de septiembre, dictada en el recurso de casación núm. 3797/2012.

El motivo, pues, no puede ser acogido.

TERCERO.- Desestimación y costas.

Todo lo dicho, plenamente aplicable al supuesto de autos, ha de llevarnos a desestimar el recurso de casación y confirmar la sentencia de instancia, lo que conlleva la imposición de una condena en costas en aplicación de lo establecido en el artículo 139 de la LJCA.

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese artículo 139 de la LJCA, señala como cifra máxima a que asciende esa imposición de costas, por la totalidad de los conceptos comprendidos en ellas, la de ocho mil euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1.- Desestimar el recurso de casación núm. **2645/2015** interpuesto por el procurador don César Berlanga Torres, en nombre y representación de "El Corte Inglés, S.A.", contra la sentencia núm. 682/2015, de 16 de junio de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 259/2014, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.



2.- Imponer a la parte recurrente las costas correspondientes al presente recurso, con la limitación que se expresa en el último fundamento de **derecho** de esta sentencia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Jose Diaz Delgado D. Angel Aguallo Aviles

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Diaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ